



ZASTĘPCA SZEFA  
KANCELARII SEJMU  
SPS-WP.020.98.7.2024

Warszawa, dnia 22 marca 2024 r.

Przewodniczący  
Komisji Krajowej  
NSZZ "Solidarność"  
Pan Piotr Duda

Szanowny Panie Przewodniczący

Z upoważnienia Marszałka Sejmu, uprzejmie przekazuję – na podstawie art. 19 ust. 1 ustawy z dnia 23 maja 1991 r. o związkach zawodowych - poselski projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Henryk Kowalczyk, poseł Łukasz Schreiber), z prośbą o przedstawienie opinii.

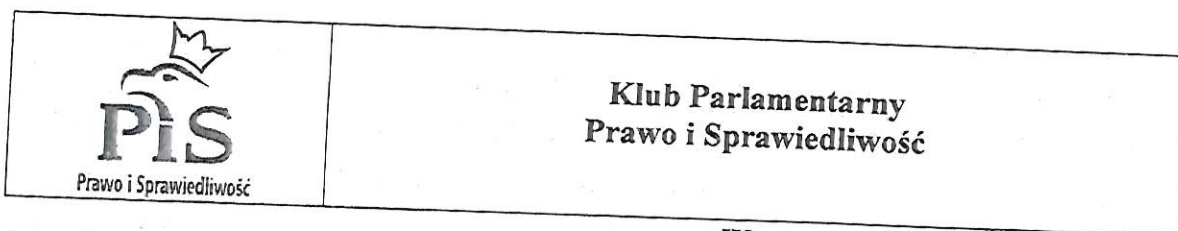
Z poważaniem

Dariusz Salamończyk

Data rejestracji  
Nr aktów  
Trybunał dnia  
Udostępniono

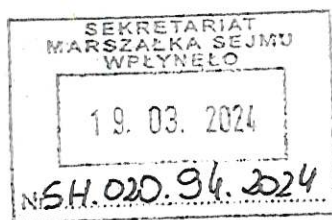
471  
PBF  
BBK  
SPK





Warszawa, dnia 19 marca 2024 r.

**Grupa Posłów na Sejm RP  
Klubu Parlamentarnego  
Prawo i Sprawiedliwość**



**Pan  
Szymon Hołownia  
Marszałek Sejmu  
Rzeczypospolitej Polskiej**

Na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej oraz art. 32 ust. 2 Regulaminu Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej (M.P. z 2022 r., poz. 990) niżej podpisani posłowie składają projekt ustawy:

**- o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług**

Na podstawie art. 34 ust. 1 Regulaminu Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej do reprezentowania wnioskodawców w pracach nad projektem ustawy upoważniamy Pana Posła Henryka Kowalczyka i Pana Posła Łukasza Schreiberera.

WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU  
Licz. SPS-KP.020.98.2024  
Data wpływu 19.03.2024

## USTAWA

z dnia .....

### o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług

**Art. 1.** W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2023 r. poz. 1570, 1598 i 1852) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 19a ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Obowiązek podatkowy powstaje:

- 1) z dniem otrzymania całości lub części zapłaty – w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podatnika, o którym mowa w art. 15, zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny,
- 2) z dniem otrzymania całości lub części zapłaty, nie później niż 180. dnia, licząc od dnia wydania towaru lub wykonania usługi – w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podmiotu innego niż wymieniony w pkt 1 – z zastrzeżeniem ust. 1a, 1b, 5, 7-11, art. 14 ust. 6, art. 20 i art. 138f.”;

2) uchyla się art. 21;

3) w art. 86:

a) w ust. 2 w pkt 1 lit. a otrzymuje brzmienie:

„a) nabycia towarów i usług nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonał zapłaty za te towary i usługi,”

b) uchyla się ust. 10e,

c) w ust. 11 wyrazy „ust. 10, 10d i 10e” zastępuje się wyrazami „ust. 10 i 10d”,

d) w ust. 13 wyrazy „ust. 10, 10d, 10e i 11” zastępuje się wyrazami „ust. 10, 10d i 11”;

4) w art. 99:

a) w ust. 2 skreśla się wyrazy „, którzy wybrali metodę kasową,”

b) ust. 3 otrzymuje brzmienie:

„3. Deklaracje podatkowe, o których mowa w ust. 2, mogą, po uprzednim zawiadomieniu na piśmie naczelnika urzędu skarbowego, najpóźniej do 25. dnia drugiego miesiąca kwartału, za który będzie po raz pierwszy złożona kwartalna deklaracja podatkowa, składać również podatnicy podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek. o którym mowa w art. 28j ustawy z dnia 15 lutego

1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587, z późn. zm.<sup>1)</sup>), jeżeli wartość sprzedaży (wraz z kwotą podatku) u tych podatników nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 4 000 000 euro, przy czym przeliczenia kwoty wyrażonej w euro dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1000 zł.”,

c) ust. 6 otrzymuje brzmienie:

„6. Przepis ust. 5 stosuje się odpowiednio do podatników, o których mowa w ust. 3:

- 1) u których wartość sprzedaży przekroczyła kwotę określoną w ust. 3;
- 2) którzy przestali spełniać warunki opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, o którym mowa w art. 28j ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.”;

5) uchyla się art. 104;

6) w art. 106e w ust. 1 w pkt 16 lit. a otrzymuje brzmienie:

„a) obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 1, lub”.

**Art. 2.** Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 19a ust. 12 ustawy zmienianej w art. 1, zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 19a ust. 12 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jednak nie dłużej niż przez okres 12 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

**Art. 3.** Ustawa wchodzi w życie pierwszego dnia miesiąca następującego po upływie 30 dni od dnia ogłoszenia.

---

<sup>1)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2022 r. poz. 2640 i 2745 oraz z 2023 r. poz. 185, 326, 412, 825, 1059, 1130, 1414, 1705, 1723, 1787 i 1843.

## UZASADNIENIE

Celem projektu ustawy jest wprowadzenie przepisów pozwalających na stosowanie kasowej metody rozliczania podatku od towarów i usług jako metody podstawowej rozliczania tego podatku.

W obecnym stanie prawnym, zgodnie art. 19a ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług* (Dz. U. z 2023 r. poz. 1570, 1598 i 1852), co do zasady, obowiązek zapłaty podatku powstaje z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi (zwanej metodą memoriałową). Regulacja ta znajduje odzwierciedlenie w przepisach dyrektywy 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. *w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej*, zgodnie z którą obowiązek podatkowy w tym podatku powstaje, co do zasady, z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi (art. 63 dyrektywy). W myśl art. 103 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*, podatek staje się wymagalny w miesiącu dokonania dostawy towaru lub wykonania usługi i, co do zasady, powinien zostać rozliczony za ten okres rozliczeniowy.

Od powyższej, ogólnej metody rozliczania VAT ustawa z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług* przewiduje wyjątek zawarty w art. 21. Przepis ten przewiduje szczególny moment powstania obowiązku podatkowego - z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty. Tzw. kasowa metoda rozliczania VAT polega na tym, iż obowiązek podatkowy z tytułu wykonanych czynności powstaje u podatnika nie z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi, lecz w odniesieniu do dokonywanych przez niego dostaw towarów i świadczenia usług obowiązek podatkowy powstaje:

- 1) z dniem otrzymania całości lub części zapłaty - w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podatnika, zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny,
- 2) z dniem otrzymania całości lub części zapłaty, nie później niż 180. dnia, licząc od dnia wydania towaru lub wykonania usługi - w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podmiotu innego niż wymieniony w pkt 1 (np. na rzecz osób fizycznych niebędących podatnikami).

Obecnie możliwość zastosowania kasowej metody rozliczania VAT jest ograniczona. W świetle przepisów krajowych, z metody kasowej mogą skorzystać wyłącznie podatnicy VAT

czynni, którzy są małymi podatnikami (art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*) albo rozpoczynają prowadzenie działalności gospodarczej, pod pewnymi warunkami (art. 104 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*).

Zgodnie z ustawą z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*, małym podatnikiem w VAT jest podatek podatku od towarów i usług, u którego wartość sprzedaży wraz z kwotą podatku nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym 2 000 000 euro (art. 2 pkt 25 lit. a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*). Niższy pułap sprzedaży ustawodawca przewidział dla tych podatników, którzy prowadzą przedsiębiorstwo maklerskie, zarządzają funduszami inwestycyjnymi, zarządzają alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, są agentami, zleceniobiorcami lub innymi osobami świadczącymi usługi o podobnym charakterze, z wyjątkiem komis. Dla tych podatników sprzedaż nie może w poprzednim roku podatkowym przekroczyć 45 000 euro (art. 2 pkt 25 lit. b ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*).

W sytuacji, gdy podatek VAT spełnia powyższe kryterium małego podatnika, może on wybrać metodę kasową w VAT, jest to jednak jego prawo a nie obowiązek (ma wybór korzystniejszej dla niego metody rozliczania).

Zaś podmiot rozpoczynający prowadzenie działalności gospodarczej może skorzystać z metody kasowej VAT pod warunkiem, że przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej, kwot określonych w art. 2 pkt 25 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług* (art. 104 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*). Będą to więc dwie kwoty, w zależności od przedmiotu prowadzonej działalności gospodarczej – albo 2 000 000 euro w skali całego roku albo 45 000 euro w skali całego roku. Zakładając, że podatek VAT rozpoczyna prowadzenie działalności gospodarczej np. dnia 1 października bieżącego roku, aby mógł przyjąć metodę kasową, musi on przewidywać, że jego sprzedaż wraz z podatkiem nie może do końca bieżącego roku (31 grudnia) przekroczyć 500 000 euro (2 000 000 euro : 4 = 500 000 euro).

Należy dodać, że podatek rozpoczynający w danym roku podatkowym działalność gospodarczą nie jest małym podatnikiem VAT. Nie spełnia on jednego z kryterium

ustawowego przewidzianego w art. 2 pkt 25 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*, tzn. nie prowadził w poprzednim roku sprzedaży. Z tego względu korzystać on może z metody kasowej w VAT na podstawie przepisu szczególnego – art. 104 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*, a nie na podstawie art. 21 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*.

Należy jednak mieć na uwadze, że mały podatnik czy podmiot rozpoczynający prowadzenie działalności gospodarczej **nie może stosować metody kasowej** w przypadku:

- wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów,
- importu usług,
- dostawy towarów w wyniku transferu bonu jednego przeznaczenia,
- wydania towarów przez komitenta komisantowi na podstawie umowy komisnu,
- przeniesienia z nakazu organu władzy publicznej własności towarów w zamian za odszkodowanie,
- dokonywanej w trybie egzekucji dostawy towarów, o której mowa w art. 18 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*,
- świadczenia na zlecenie sądów usług związanych z postępowaniem sądowym lub przygotowawczym, z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*, stanowiących import usług,
- świadczenia zwolnionych od podatku usług ubezpieczeniowych, m.in. udzielania kredytów lub pożyczek, pośrednictwa kredytowego,
- otrzymania dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze.

Ponadto, ustawa z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług* wskazuje (art. 21 ust. 1 pkt 2), że metoda kasowa działa tylko do pewnego momentu – po upływie 180 dni od dnia dostawy towaru lub wykonania usługi w przypadku braku zapłaty podatnik i tak musi odprowadzić VAT należny od niezapłaconej faktury. Jednak w takich przypadkach podatnik może uciec się do instytucji *ulgi na złe długi*, która chroni go przed nadpłaceniem podatku od niezapłaconych faktur sprzedaży (z *ulgi na złe długi* można skorzystać po 90 dniach liczonych od terminu płatności za fakturę).

System podatku VAT w Unii Europejskiej podlega harmonizacji, co znaczy, że państwa członkowskie zobowiązane są do przestrzegania zgodności krajowych przepisów w zakresie



podatku VAT z regulacjami wynikającymi z prawa unijnego. Oznacza to, że krajowe regulacje muszą być zgodne w szczególności z przepisami dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

Zgodnie z art. 63 dyrektywy 2006/112/WE zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego ma miejsce, a VAT staje się wymagalny, w momencie dostarczenia towarów lub wykonania usług. W drodze odstępstwa (art. 66 dyrektywy 2006/112/WE) państwa członkowskie mogą postanowić, że VAT staje się wymagalny dla określonych transakcji lub dla określonych kategorii podatników m.in. nie później niż w momencie otrzymania zapłaty.

Jak wynika z przywołanych wyżej przepisów, w świetle prawa unijnego ustalenie momentu powstania obowiązku podatkowego stanowiącego odstępstwo od ww. generalnej zasady możliwe jest wyłącznie w odniesieniu do określonych transakcji lub do określonych kategorii podatników.

Art. 167a dyrektywy 2006/112/WE daje państwom członkowskim możliwość wprowadzenia systemu rozliczania VAT przy użyciu metody kasowej, która pozwala dostawcy lub usługodawcy na wpłacenie VAT właściwemu organowi po otrzymaniu zapłaty za dostawę towaru lub usługę oraz która ustanawia jego prawo do odliczenia w momencie zapłaty za dostawę towaru lub usługę. Celem tej regulacji jest pomoc małym i średnim przedsiębiorstwom, które mają trudności z płaceniem VAT właściwemu organowi przed otrzymaniem zapłaty od nabywców lub usługobiorców.

Dyrektywa wyraźnie wskazuje jednak, że kasowa metoda rozliczania VAT może być jedynie systemem fakultatywnym oraz systemem ograniczonym podmiotowo – do określonej kategorii podatników czyli podatników, których próg rocznego obrotu nie przekracza 2 000 000 EUR lub równowartości tej kwoty w walucie krajowej.

Przy zastosowaniu memoriałowej metody rozliczania VAT, zgodnie z art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, faktury wystawione w danym okresie rozliczeniowym wykazuje się w deklaracji podatkowej za ten okres (czyli za okresy miesięczne w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy np. termin płatności VAT wynikającego z rozliczenia zakupów i

sprzedaży np. za miesiąc czerwiec upłynie 25 lipca).

Zasadniczą wadą takiego rozliczania jest fakt, że obowiązek zapłaty podatku na rachunek urzędu skarbowego jest całkowicie niezależny od tego czy podatnik otrzymał za sprzedany towar lub świadczoną usługę zapłatę. Jeżeli nabywca nie płaci w terminie faktur i zwleka z zapłatą za towar, podatnik VAT i tak musi rozliczyć podatek za dany okres rozliczeniowy i uiścić podatek na rachunek właściwego urzędu skarbowego (z własnych środków). To dodatkowo potęguje problemy przedsiębiorców, którzy nie otrzymali na czas zapłaty od swoich kontrahentów. Co więcej, przepisy ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług* nie uzależniają prawa od dokonania odliczenia VAT od uprzedniego opłacenia faktury, od której podatnik chce VAT odliczyć, dlatego nieuczciwy kontrahent, który nie zapłacił faktury w terminie, ma prawo dokonać od niej odliczenia VAT.

Projekt ustawy zakłada, że co do zasady obowiązek podatkowy będzie powstawał z dniem otrzymania całości lub części zapłaty - w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podatnika, który jest przedsiębiorcą albo z dniem otrzymania całości lub części zapłaty, nie później niż 180. dnia, licząc od dnia wydania towaru lub wykonania usługi na rzecz podmiotu nie będącego przedsiębiorcą. Zakłada się zachowanie dotychczasowych wyjątków momentu ustalania powstawania obowiązku podatkowego, określonych w art. 19a ust. 1a, 1b, 5, 7-11, art. 14 ust. 6, art. 20 i art. 138f. Minister właściwy do spraw finansów publicznych będzie miał nadal możliwość określenia innych terminów powstania zobowiązania podatkowego uwzględniając specyfikę wykonywania niektórych czynności, uwarunkowania obrotu gospodarczego niektórymi towarami oraz przepisy Unii Europejskiej. Zmiana podstawowej formy określania momentu powstawania obowiązku podatkowego na metodę kasową spowoduje, że dotychczasowe rozwiązania zawarte w art. 21 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług* staną się bezprzedmiotowe. Projektowane zmiany zakładają także poszerzenie kręgu podatników, którzy będą mogli rozliczać się kwartalnie.

Jedynym rozwiązaniem opisanych powyżej problemów jest zmiana regulacji zawartych w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług*. Projektowane przepisy nie nakładają nowych obowiązków, zakładają natomiast modyfikację już istniejących obowiązków w taki sposób, aby uzależnić moment zapłaty podatku od otrzymania zapłaty za dostarczone

towary lub wykonane usługi. Zastosowanie metody kasowej niewątpliwie ułatwia utrzymanie bieżącej płynności finansowej przedsiębiorcy, nie musi on bowiem z własnych środków pokrywać należnego podatku VAT – dokonuje tego dopiero w chwili, gdy otrzyma należne środki. Co więcej, do czasu rozliczenia także kontrahent podatnika nie może odliczyć po swojej stronie VAT z tytułu nieopłaconej faktury zakupu. Metoda ta stanowi więc też pewien bodziec motywujący do zapłaty faktury ze względu na potrzebę odliczenia VAT. Projekt powinien pozytywnie wpłynąć na przedsiębiorców poprzez zwiększenie ich pewności finansowej i nie poszerza zakresu obowiązków na nich nałożonych, o których mowa w art. 68 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2023 r. poz. 221, 641, 803, 1414 i 2029).

Warto jednak zaznaczyć, że w obecnym stanie prawnym kasowa metoda rozliczania VAT nie cieszyła się dotychczas dużym zainteresowaniem podatników. Z danych Ministerstwa Finansów wynika, że np. w 2015 r. około 95% czynnych podatników VAT mogło skorzystać z kasowej metody rozliczania VAT. Jednak podatnicy, którzy wybrali tę metodę stanowili jedynie ok. 0,9% wszystkich podatników VAT czynnych. Być może obecny brak zainteresowania podatników rozliczaniem VAT metodą kasową wynika z rynkowej dyskryminacji przedsiębiorców wybierających tę metodę. Nabywca towarów lub usług podatnika rozliczającego się metodą kasową może odliczyć VAT z otrzymanych faktur dopiero, gdy za nie zapłaci, co stawia go w gorszej sytuacji, niż gdy dokonuje transakcji u przedsiębiorcy, który nie korzysta z metody kasowej (wtedy prawo do odliczenia podatku powstaje w momencie wystawienia faktury). W związku z powyższym, część podmiotów może być niechętna do współpracy z takim przedsiębiorcą. Wprowadzenie obligatoryjności systemu kasowego zapobiegłaby takiej dyskryminacji.

Przewiduje się, że ustawa wejdzie w życie z pierwszym dniem miesiąca następującego po upływie 30 dni od dnia jej ogłoszenia.

Projekt ustawy generalnie nie wpłynie na zwiększenie czy zmniejszenie dochodów lub wydatków z budżetu państwa natomiast zmiana momentu powstania zobowiązania podatkowego może spowodować, że należności z tytułu podatku VAT zostaną przesunięte o okres jaki upływa pomiędzy dostarczeniem towarów lub usług a otrzymanym przez podatnika pieniędzy za te towary lub usługi. Projekt ustawy nie będzie miał wpływu na budżety jednostek samorządu terytorialnego.

Projekt ustawy odpowiada postulatowi dotyczącemu potrzeby zwiększenia pewności obrotu gospodarczego, w szczególności tych przedsiębiorców, którzy preferują metodę kasową.

Istotną przeszkodą dla wprowadzenia w polskim ustawodawstwie przepisów określających metodę kasową jako metodę obowiązkową dla wszystkich podatników są przepisy prawa wspólnotowego, a dokładniej wspomniany już art. 167a dyrektywy 2006/112/WE. Przepis ten choć daje możliwość państwom członkowskim wprowadzenia kasowej metody rozliczania podatku VAT, to jednocześnie zaznacza się w nim, iż wspomniana metoda może być wprowadzona tylko w ramach fakultatywnego systemu, a także może dotyczyć tylko podatników, u których roczny obrót nie przekroczył 2 mln euro. Widać więc wyraźnie, iż przepisy obecnej dyrektywy w sposób jednoznaczny zakazują wprowadzenia metody kasowej podatku VAT jako systemu rozliczenia obowiązkowego dla wszystkich podatników.

Art. 395 dyrektywy 2006/112/WE stwarza państwom członkowskim możliwość ubiegania się o derogację od stosowania określonych przepisów tej dyrektywy, ale tylko wówczas, gdy wyłączenie stosowania przepisów służyłoby „uproszczeniu poboru podatku VAT” lub „zapobieżeniu niektórym formom uchylania się od opodatkowania lub unikania opodatkowania”. Wymagałoby to jednak złożenia przez polski rząd wniosku o derogację od stosowania odpowiednich przepisów dyrektywy nr 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Z zastrzeżeniem powyższego, projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.